

# PACIOLI



## FLASH

Une période importante vient de débiter pour les comptables(-fiscalistes) agréés. En effet, c'est le moment d'aider vos clients à préparer leurs assemblées générales. Concernant *vo*tre propre société de comptabilité, nous vous rappelons de la transformer en société civile en veillant à respecter les règles déontologiques en matière d'incompatibilité entre la profession de comptable (-fiscaliste) et les activités commerciales. (Voir *Pacioli* n° 153 du 17-30 novembre 2003).

Veillez également à adresser votre projet de statuts à notre service juridique.

Notez dès à présent dans votre agenda la date du 19 novembre 2004. Des informations supplémentaires suivront ...



## Le dépôt des comptes annuels : conclusion de l'assemblée générale annuelle

*Dans les nos 162 et 164 du Pacioli, nous avons déjà examiné la préparation et la tenue de l'assemblée générale ordinaire.*

*Dans cette troisième et dernière contribution sur l'assemblée générale annuelle, nous allons nous pencher sur le dépôt des comptes annuels.*

Les administrateurs et gérants de sociétés belges sont tenus de déposer les comptes annuels approuvés (comprenant le bilan, le compte de résultats et l'annexe) à la centrale des bilans de la Banque Nationale de Belgique et, plus précisément, dans l'établissement qui est situé dans le ressort du tribunal de commerce dont dépend la société (art. 92, § 1er, C. soc.).

Pour ce faire, ils disposent d'un délai de trente jours à compter de l'approbation des comptes annuels. L'approbation doit avoir lieu au plus tard dans les six mois suivant la clôture de l'exercice, de sorte que le dépôt des comptes annuels doit, de toute façon, s'effectuer dans les 7 mois suivant la date de clôture (art. 98, § 1er, C. soc.). Pour les sociétés qui clôturent leur comptabilité au 31 décembre, le délai de dépôt expire donc le 30 juillet !

L'absence de dépôt des comptes annuels a de nombreuses conséquences en termes de responsabilité. Nous allons les commenter en détail dans cet article !

Nous avons aussi analysé l'étude que consacre annuellement Graydon au « comportement en matière de dépôt » des sociétés belges.

### *I. L'étude de Graydon: une évolution remarquable dans la bonne direction*

Le 18 février 2003, Graydon a publié son étude annuelle sur le dépôt des comptes annuels auprès de la centrale des bilans de la Banque Nationale de Belgique.

## S O M M A I R E

- **Flash** **1**
- **Le dépôt des comptes annuels : conclusion de l'assemblée générale annuelle** **1**
- **Immobilisation partiellement détruite** **5**
- **Le dirigeant d'entreprise face à l'impôt (partie 1)** **6**

Il est évident que la loi-programme du 8 avril 2003 (*M.B.* du 17 avril 2003), qui prévoit des amendes administratives en cas de dépôt tardif, n'a pas manqué son objectif.

L'étude Graydon révèle une amélioration sensible par rapport aux années précédentes: en 2003, 65,4 % des 267 410 sociétés ont déposé leurs comptes annuels dans le délai imparti. Ce pourcentage pulvérise le record de 2000 (60,7 %)! Un bon point donc pour les entreprises et leurs conseillers comptables!

Il y a également une rupture de tendance par rapport aux années précédentes, au cours desquelles le volume de comptes annuels déposés dans les délais diminuait progressivement, au point d'atteindre un plancher historique de 52,7 % en 2002. En 2001, 58,8 % des entreprises belges avaient encore déposé leurs comptes annuels à temps.

En 2003, les sociétés flamandes (70,5 % au lieu de 58,7 % en 2002) ont une nouvelle fois fait mieux que les sociétés bruxelloises (61,5 % au lieu de 44,4 % en 2002) et, surtout, que les sociétés wallonnes (53,9 % au lieu de 41,7 % en 2002).

Si l'étude ne fait aucune distinction entre les comptes annuels déposés tardivement et ceux qui ne le sont pas du tout, elle précise néanmoins que 2 230 sociétés n'ont pas déposé de comptes annuels pendant trois années consécutives et risquent donc une dissolution judiciaire. Cela en fait presque 4 000 de moins qu'en 2002.

## ***II. Les conséquences du dépôt tardif ne sont pas négligeables!***

Le non-respect ou le respect tardif des obligations légales en matière de publication des comptes annuels peut avoir des conséquences très graves pour la société et ses administrateurs ou gérants :

- la responsabilité civile des administrateurs ou gérants pour les dommages causés à la société ou aux tiers;
- des amendes administratives à charge de la société, pour lesquelles les administrateurs et gérants sont solidairement responsables;
- la dissolution judiciaire de la société.

## ***III. Les administrateurs et gérants risquent leur responsabilité...***

Une infraction aux obligations de présentation des comptes annuels à l'assemblée générale (art. 92, § 1er, C. soc.) et de dépôt de ceux-ci à la Banque Nationale dans les délais (art. 98, § 1er, C. soc.) est une infraction

au Code des sociétés. Elle peut dès lors donner lieu à une action en responsabilité contre les administrateurs et les gérants. Chacun d'entre eux est en effet responsable, tant envers la société qu'envers les tiers, pour tous les dommages qui résultent de cette infraction.

Mais ce n'est pas tout!

Dans les cas ordinaires, les administrateurs ou gérants ne seront condamnés qu'à l'indemnisation des dommages invoqués par le demandeur, lorsque non seulement la faute et les dommages, mais aussi le lien causal entre les deux sont démontrés. En cas d'absence de dépôt ou de dépôt tardif, le dommage subi par les tiers est, en tout état de cause, réputé résulter de l'omission. Il s'agit d'une présomption légale.

Certes, la loi autorise les administrateurs ou gérants à fournir la preuve contraire, mais il ne faut pas perdre de vue que cela implique que la difficile charge de la preuve n'incombe plus au demandeur et échoit désormais aux défendeurs. Ces derniers devront, en d'autres termes, fournir la preuve qu'il n'existe pas de lien causal entre l'omission visée et le prétendu dommage.

Concrètement, cela signifie que le tiers qui subit les dommages pourrait invoquer le simple non-respect des formalités susmentionnées pour réclamer à chaque administrateur une indemnisation du dommage subi par lui.

### ***Exemple***

Un fournisseur vend ses produits à une société qui s'avère, ultérieurement, ne pas pouvoir payer le prix. Le fournisseur remarque que les comptes annuels n'ont pas été déposés et déclare qu'il n'était pas au courant de la situation financière pénible de la société. Si les derniers comptes annuels avaient été déposés dans les délais et qu'il avait pu consulter les chiffres récents, il n'aurait pas contracté. Il aurait, en effet, pu constater que la société avait subi de lourdes pertes et que sa solvabilité était ébranlée. Le fournisseur reporte la dette sur les administrateurs et leur réclame le dommage subi (les factures impayées, majorées des intérêts et des frais).

## ***IV. Les amendes administratives seront effectivement appliquées cette année***

La loi-programme du 8 avril 2003 a supprimé les amendes pénales de l'article 126, § 3, du C. soc. pour le dépôt tardif des comptes annuels, mais les a remplacées par des amendes administratives.

Pour fixer cette amende, il est fait une distinction entre les grandes sociétés, qui doivent établir des comptes annuels selon le schéma complet, et les petites sociétés, auxquelles s'applique le schéma abrégé. Pour la première catégorie, l'amende s'élève à 200 EUR par mois de retard, avec un maximum de 1 200 EUR. Les petites sociétés paient, quant à elles, 60 EUR par mois de retard, avec un maximum de 360 EUR.

Chaque mois commencé sera compté comme un mois complet.

Il n'est cependant question de retard qu'à l'expiration des sept mois suivant la clôture de l'exercice et ce, indépendamment de la date à laquelle l'assemblée générale a approuvé les comptes annuels.

L'amende ne peut être évitée que si la société invoque la force majeure par écrit et dans les délais (c.-à-d. avant l'expiration du délai de sept mois). Attention! Il n'est question de force majeure que lorsque l'impossibilité de déposer les comptes annuels est incontestable, c.-à-d. lorsqu'aucune faute n'est imputable à la société! L'événement qui rend impossible le dépôt des comptes annuels ne peut résulter de la moindre erreur de celle-ci; le respect de l'obligation doit être rendu humainement ou pratiquement impossible!

Nonobstant le fait qu'en 2003, les amendes n'ont pas encore été perçues, la rapidité de publication a été favorablement influencée par l'adaptation de la loi. L'étude de Graydon le montre à suffisance.

Environ 9 500 entreprises n'en ont pas moins pris les devants en 2003 et ont invoqué un cas de force majeure pour justifier une publication tardive. Cette démarche n'était toutefois pas nécessaire. Il a toutefois été annoncé que cette année, les amendes administratives seraient effectivement perçues sans autre avertissement.

En outre, les administrateurs et gérants seront solidairement responsables du paiement de ces amendes. Les administrateurs et gérants des « coquilles vides » et des « sociétés dormantes » n'échapperont pas à la sanction!

Le titulaire de la profession sera donc sur ses gardes! Les clients qui reçoivent une contrainte dans leur boîte aux lettres, avec l'ordre de payer une forte amende administrative, viendront en effet leur demander des « comptes » !!!

Il est dès lors recommandé d'attirer l'attention des clients négligents, qui ne transmettent pas à temps leurs

pièces comptables, sur les conséquences financières fâcheuses de cette négligence. Vous pourriez leur faire parvenir le petit avis écrit suivant:

« *Cher client,*

*Nous souhaitons attirer votre attention sur l'obligation des administrateurs et gérants de sociétés de soumettre les comptes annuels à l'approbation de l'assemblée générale à la date statutairement prévue. Ces comptes annuels doivent être déposés au plus tard dans les 30 jours qui suivent l'approbation auprès de la centrale des bilans de la Banque Nationale de Belgique.*

*Comme vous le savez, si les comptes annuels ne sont pas déposés dans les sept mois suivant la clôture de l'exercice, une amende administrative de 200 EUR / 60 EUR par mois de retard est due à partir de cette année. Le montant maximal de l'amende s'élève à 1 200 EUR / 360 EUR (art. 176 de la loi-programme du 8 avril 2003, M.B. du 17 avril 2003).*

*Nous constatons que nous ne disposons pas encore de toutes les données nécessaires pour préparer les comptes annuels de votre société. Nous vous demandons dès lors expressément de nous faire parvenir ces données (voir annexe) le plus rapidement possible et, au plus tard, le ... 2004.*

*Étant donné que l'établissement et le dépôt des comptes annuels dans les délais légaux est une mission du conseil d'administration du / des gérant(s), nous ne pourrions en aucun cas être tenus responsables de toutes conséquences financières préjudiciables qui pourraient résulter d'un dépôt tardif.*

*Fait à ... le ... 2004*

*Signature »*

Il est naturellement préférable d'envoyer cette lettre par recommandé. L'envoi par courriel, avec demande d'une réaction immédiate (« reply »), est également une méthode qui permet d'accroître l'opposabilité de votre communication. Si vous envoyez celle-ci par fax, vous devez bien entendu conserver la note d'envoi. Vous pouvez naturellement aussi recourir au courriel pour simplement rappeler à votre client qu'il a omis de vous remettre certains documents.

Si vous voulez éviter les discussions à propos de votre responsabilité, évitez de communiquer exclusivement par téléphone (sans suivi écrit).

## *V. Dissolution des « sociétés dormantes »*

Comme nous l'avons déjà indiqué précédemment, à la demande de tout intéressé ou du ministère public, le tribunal peut prononcer la dissolution d'une société restée en défaut de satisfaire à l'obligation de déposer ses comptes annuels et les pièces y afférentes pour trois exercices consécutifs (art. 182 C. soc.).

Cette action ne peut être intentée qu'après l'expiration d'un délai de sept mois à compter de la date de clôture du troisième exercice. C'est logique, puisque les conditions d'application de cette disposition sanctionnelle ne sont réunies que si les délais prévus pour la présentation et, ensuite, le dépôt des troisièmes comptes annuels n'ont pas été respectés.

### *Exemple :*

Une société ne dépose pas ses comptes annuels pour les exercices 2001, 2002 et 2003. L'action en dissolution peut être introduite à partir du 1er août 2004.

Dans certains cas, le tribunal ne procédera pas immédiatement à la dissolution. Si une régularisation de la situation est possible, on peut essayer de convaincre le juge d'accorder un répit.

## *VI. Actions des tribunaux de commerce*

Jusqu'il y a quelques années, les tribunaux de commerce ne prononçaient que sporadiquement la dissolution. La situation a cependant changé depuis la fin des années 1990. Ils ont en effet reçu l'appui d'une série d'organisations concernées.

C'est ainsi que l'Institut des Reviseurs d'Entreprises n'a pas caché son intention d'encourager les tribunaux de commerce à poursuivre, voire à intensifier leurs mises en examen de manière à contribuer activement à la mise à disposition des tiers de l'information financière et comptable de toutes les sociétés.

L'année passée encore, l'UNIZO a plaidé pour que les chambres d'enquêtes commerciales reçoivent systématiquement une liste des entreprises qui ne

déposent pas leurs comptes annuels dans les délais. Ce fait pourrait être considéré comme un « clignotant » dans le cadre de la prévention des faillites.

Ces dernières années, les tribunaux de commerce ne sont visiblement pas non plus restés les bras croisés. La récente étude de Graydon constate en effet que le nombre de sociétés qui n'ont pas déposé leurs comptes annuels pendant trois années consécutives est tombé d'environ 6 200 en 2002 à 2 230 en 2003. Cette diminution spectaculaire est sans doute attribuable en grande partie au zèle dont ont fait preuve les tribunaux de commerce.

## *VII. Conclusion: ne foncez pas dans le brouillard!*

L'absence de présentation et de dépôt des comptes annuels ou le non-respect des délais de présentation et de dépôt peuvent donc avoir des conséquences graves tant pour la société que pour les administrateurs et gérants. En effet, ces derniers s'exposent non seulement à une action en dommages-intérêts, mais aussi à une amende administrative.

L'étude de Graydon montre, de plus, que la menace de lourdes amendes peut inciter le belge à respecter les prescriptions légales. Le législateur aurait-il dès lors quand même vu juste, comme dans le cas de l'insécurité routière par le bon bout...

Néanmoins, il faudrait attirer l'attention de l'entrepreneur sur le fait que l'établissement des comptes annuels ne doit pas être considéré comme un mal nécessaire. Ce sont surtout les conséquences positives d'un suivi permanent de la situation financière de l'entreprise qui doivent être mises en évidence. Une vue précise et continue des finances permet en effet à l'entrepreneur de rectifier le tir à temps et d'entreprendre les actions nécessaires. C'est d'autant plus important lorsque la conjoncture économique est difficile, comme c'est le cas aujourd'hui. On peut dès lors se demander si les entrepreneurs qui ne déposent pas leurs comptes annuels dans les délais ont suffisamment conscience de la situation financière de leur entreprise?

Luc STOLLE  
Avocats Meritius

# Immobilisation partiellement détruite

## 1. Données

Une SPRL possède un atelier de métallurgie. Par suite d'un sinistre, l'atelier est partiellement détruit. La valeur d'acquisition est de 300 000 EUR, l'amortissement pratiqué et cumulé est de 120 000 EUR (valeur résiduelle 180 000 EUR).

Estimation du dommage : 30 % de la valeur d'acquisition.

Montant du devis de réparation : 110 000 EUR.

## 2. Bien endommagé non réparable

Si le bien endommagé n'est pas réparable, et n'est plus utile à l'exploitation, il ne peut plus figurer parmi les actifs utiles.

Il est donc déclassé et transféré à la rubrique 26 « Autres immobilisations corporelles ». Sont portés sous cette rubrique, les immeubles détenus au titre de réserves immobilières tels que les immeubles d'habitation, les immobilisations corporelles désaffectées ou retirées de l'exploitation.

2650	Immobilisations désaffectées	300 000	
2219	Amortissements actés	120 000	
2210	à Constructions		300 000
2659	Amortissements actés		120 000

L'évaluation de la valeur résiduelle d'un bien endommagé n'est pas aisée, et elle doit s'opérer de manière objective. Elle sera déterminée en fonction de l'utilisation que l'entreprise pourra encore en obtenir, sinon, un amortissement complémentaire est appliqué pour l'amener à la valeur zéro.

6602	Amortissements exceptionnels sur immobilisations corporelles (dotation)	180 000	
2659	à Amortissements actés		180 000

## 3. Bien endommagé réparable

L'immobilisation sinistré est réparable. On vise à lui restituer sa valeur d'utilisation.

L'intention de réparer le bien amène à la création d'une provision pour risques et charges.

6620	Provisions pour risques et charges exceptionnelles (dotation)	110 000	
164	à Provisions pour autres risques et charges		110 000

Les provisions pour risques et charges ont pour objet de couvrir des pertes et charges nettement circonscrites quant à leur nature, mais qui, à la date de clôture de l'exercice, sont probables ou certaines, mais indéterminées quant à leur montant.

La valeur du bien est ramenée à la valeur résiduelle estimée par l'écriture suivante, mais l'immobilisation endommagée ne sera pas déclassée de sa rubrique comptable spécifique (22 « Construction », 23 « Installations, machines et outillage », 24 « Mobilier et matériel roulant »).

6602	Amortissements exceptionnels sur immobilisations corporelles (dotation)	90 000	
2219	à Amortissements actés		90 000

La réparation exécutée par un tiers s'enregistrera :

6106	Entretien - Réparation Construction	110 000	
411	TVA à récupérer (Cocontractant)	23 100	
440	à Fournisseurs		110 000
451	TVA à payer (Cocontractant)		23 100

Reprise de la provision

164	Provisions pour risques et charges	110 000	
6621	à Provisions pour risques et charges - Utilisations		110 000

L'utilisation du compte 162 « Provisions pour grosses réparations et gros entretien » ne s'indique pas dans ce cas. En effet, ce compte trouve sa justification dans l'immobilisé dont il importe d'assurer périodiquement la conservation, la remise en état ou sa capacité de rendement.

Georges HONORÉ  
Membre de la Commission du Stage



# Le dirigeant d'entreprise face à l'impôt (partie 1)

Dans la première partie de l'article relatif au dirigeant d'entreprise face à l'impôt, nous allons vous donner une réponse à la question de savoir ce qu'est un dirigeant d'entreprise et ce que comprend ses rémunérations. Dans le numéro suivant du *Pacioli*, nous analyserons les charges professionnelles.

## 1. Définition du dirigeant d'entreprise.

(Définition reprise à l'article 32, alinéa 1er, CIR 92)

Concerne uniquement une personne physique donc à l'exclusion d'une personne morale. La personne physique qui représente une personne morale n'est pas comprise comme étant un dirigeant d'entreprise. La rémunération éventuellement payée à une personne morale est considérée comme profit de cette entité.

Sont considérés comme dirigeants d'entreprise :

- les personnes qui exercent un mandat d'administrateur, de gérant, de liquidateur ou une fonction analogue ; il s'agit donc de personnes physiques qui détiennent un mandat qui leur a été donné par les statuts ou une assemblée générale ; il s'agira généralement, pendant la vie normale de l'entreprise, d'un associé ou d'un actionnaire. En cas de liquidation, le liquidateur peut, bien entendu, être une personne totalement extérieure à l'entreprise ;
- des personnes qui ne sont généralement pas des associés ou des actionnaires et qui occupent des fonctions dirigeantes ou qui ont une activité dirigeante de gestion journalière d'ordre commercial, administratif, technique ou financier, cette fonction étant toujours exercée en dehors d'un contrat de travail. L'attention sera néanmoins attirée par le fait que certains contrats dit de travail, pourront être requalifiés car s'il peut exister de faux indépendants, il existe également de faux salariés ;
- ceux qui sont occupés dans le cadre d'un contrat de travail non requalifié ne seront donc jamais considérés comme dirigeants d'entreprise.

## 2. Définition de la rémunération d'un dirigeant d'entreprise.

(Egalement reprise à l'article 32 alinéa 2, CIR 92)

Les rémunérations sont de trois ordres :

### A. Des émoluments, jetons de présence et tantièmes ainsi que toute autre somme fixe ou variable allouée par une société, autre que des dividendes ou des frais propres à l'employeur

Il faut attirer l'attention sur trois éléments essentiels :

- le fait que la rémunération qui est payée ne doit pas être systématiquement la même lors de chaque attribution ; elle peut être variable dans le temps ;
- la fréquence des paiements effectués : il doit y avoir rétribution régulière. Il est cependant de jurisprudence constante que l'attribution une fois par an, mais chaque année, doit être considérée comme attribution régulière ; ce sera notamment le cas lorsque la seule rémunération allouée consiste en tantième ;
- la mise en paiement d'une rémunération ou d'un tantième entraîne la déduction par le débiteur d'un précompte professionnel calculé selon un barème édité par l'Administration.

### B. Des avantages de quelque nature que ce soit :

Ceux-ci sont définis par l'art 36 CIR 92 et l'art 18 AR/CIR 92

#### a. les prêts consentis avec un taux d'intérêt réduit ou sans intérêt

L'avantage sera calculé par différence entre :

- un taux de référence fixé par arrêté et,
- le taux accordé par le prêteur (l'entreprise)

Il faut ensuite faire des distinctions complémentaires :

#### - prêts hypothécaires :

le taux de référence sera celui de l'année au cours de laquelle le prêt a été consenti ; il ne sera pas tenu compte d'une éventuelle réduction accordée pour enfants à charge : il s'agira donc toujours du taux de base. Si le prêt hypothécaire est à taux variable, l'avantage en nature sera recalculé lors de chaque modification du taux et le taux de référence sera celui de l'année de la révision du taux ;

#### - prêts non-hypothécaires mais à terme convenu :

le taux d'intérêt de référence est celui de l'année au cours de laquelle le prêt a été consenti. Lorsque le taux renseigné

est un taux de chargement, il faudra le transformer en taux d'intérêt annuel sur la base de la formule :

$i = p \times 24 \times n/n + 1$  où  $p$  est le taux de chargement et  $n$  le nombre de périodes.

Le législateur fait une différence selon qu'il s'agit d'un financement-voiture ou un autre type de financement ;

– *prêts non-hypothécaires sans terme convenu* :

il s'agit essentiellement de la problématique des comptes-courants des associés et des administrateurs.

Le taux à appliquer est fixé chaque année.

En principe, la base de calcul est égale à la moyenne arithmétique des soldes au début et à la fin de la période d'imposition. Néanmoins, le fisc est en droit de faire une telle moyenne mensuellement de manière à déterminer une base taxable chaque mois (art 36 CIR 92, voir notamment ComIR, n° 36/90).

Il faut attirer l'attention sur le fait qu'il s'agit d'intérêts fictifs : il ne faut donc pas qu'ils soient payés. Le fait de porter ces intérêts en compte implique qu'ils ont été payés et que dès lors, le débiteur des revenus sera redevable du précompte mobilier.

#### ***b. La mise à disposition d'immeuble ou partie d'immeuble appartenant à l'entreprise***

*Première distinction :*

Il s'agit d'un bien immeuble non bâti : l'avantage est fixé à 100/90e du revenu cadastral.

Il s'agit d'un immeuble bâti non meublé :

- si le revenu cadastral est inférieur ou égal à 745 EUR, l'avantage est égal à 100/60e du revenu cadastral multiplié par 1,25 ;
- si le revenu cadastral est supérieur à 745 EUR, l'avantage est égal à 100/60e du revenu cadastral multiplié par 2.

Il s'agit d'un immeuble bâti meublé : l'avantage calculé ci-dessus est multiplié par 2/3.

L'avantage se calcule sur la base du revenu cadastral indexé.

*Deuxième distinction :*

Lorsqu'il est imposé d'occuper un immeuble dont l'importance excède manifestement les besoins de l'occupant, compte tenu de sa situation sociale et de la composition de sa famille, l'avantage est calculé sur base de la partie réellement occupée de l'immeuble et qui correspond à ses besoins.

Si les besoins de l'occupant se limitent à une seule pièce, l'avantage est calculé à raison de 0,74 EUR par jour ou 266,40 EUR par an.

#### ***c. Les charges relatives à cet immeuble (chauffage, électricité, ...)***

L'avantage est évalué à :

- chauffage : 1 180 EUR par an ;
- électricité utilisée à des fins autres que le chauffage : 590 EUR par an.

#### ***d. Les repas fournis gratuitement***

L'avantage est calculé comme suit :

- Petit déjeuner : 0,55 EUR par jour ou 198,00 EUR par an
- Repas principal : 1,09 EUR par jour ou 392,40 EUR par an
- Souper : 0,84 EUR par jour ou 302,40 EUR par an

#### ***e. La mise à disposition gratuite de personnel domestique : jardiniers, chauffeurs, ...***

L'avantage est égal à 5 950 EUR par an et par personne occupée à temps plein. Le cas échéant, il faudra faire un calcul *pro rata temporis*.

#### ***f. La mise à disposition d'un véhicule de société utilisé à des fins privées***

Il faut faire la distinction entre trois types de kilométrage :

- les kilomètres privés ;
- les déplacements domicile-lieu de travail ;
- les kilomètres professionnels proprement dits.

Le nombre de kilomètres parcourus à titre privé est actuellement de minimum 5 000 par an dans la mesure où la distance entre le domicile et le lieu de travail n'excède pas 25 km, sinon ce minimum est porté à 7 500 km par an. Ce kilométrage comprend les déplacements domicile-lieu de travail, qui peuvent, le cas échéant, être calculés à 0,15 EUR/km, prix retenu à l'art 66bis CIR 92 et déduits au titre de charges professionnelles personnelles.

Si l'année n'est pas complète, le kilométrage est calculé *pro rata temporis*.

Le nombre de kilomètres professionnels est ensuite multiplié par une indemnité kilométrique calculée selon un barème établi en fonction de la puissance fiscale du véhicule, avec un maximum de 19 CV.

### **C. Des revenus d'autre nature éventuellement requalifiés :**

#### ***a. Les loyers payés par l'entreprise (art. 7 CIR 92)***

Il s'agit en l'occurrence d'un loyer et des avantages locatifs payés par l'entreprise à son dirigeant, propriétaire de l'immeuble.

Ce loyer et ces avantages locatifs font partie de la rémunération du dirigeant et doivent, à ce titre, être déclarés en tant que revenus immobiliers à la Case II de la déclaration IPP. De la sorte, ce revenu est globalisé dans le calcul de l'impôt. Néanmoins, dans la mesure où ce loyer majoré des avantages locatifs excède le revenu cadastral multiplié par 5/3 et par un coefficient de revalorisation (en 2004, ce coefficient sera de 3,39), la partie excédentaire sera requalifiée en revenus professionnels. Ceci n'aura, certes, aucune influence quant à la masse imposable, partant, sur l'impôt à payer. L'effet pervers de cette mesure réside dans le fait que ce complément de revenu professionnel sera ajouté aux revenus professionnels déjà attribués et sera intégré dans la base de calcul des cotisations sociales. Le surcoût est manifeste.

#### *b. Les intérêts exagérés*

En l'occurrence, il s'agit d'intérêts qui sont payés à un dirigeant d'entreprise qui a fait des avances à son entreprise. L'importance des intérêts payés n'aura pas d'influence sur la masse imposable globalement dans le chef du dirigeant, mais en aura certainement une dans le chef de sa société, s'il n'y prend garde.

Il existe, en fait, deux limitations :

##### *– 1ère limitation quant à la somme prêtée :*

la somme prêtée sera comparée avec le capital libéré au début de l'exercice majoré des réserves déjà taxées à la fin de l'exercice. Dans la mesure où cette somme excède cette limite, l'intérêt payé sur cet excès sera requalifié en dividende. Si l'on imagine que la société peut prétendre à l'application du taux d'imposition réduit prévu à l'article 215 al. 2 CIR 92, cette requalification pourrait avoir pour effet de lui faire perdre ce bénéfice, dans la mesure où un dividende aurait déjà été payé, et même s'il n'en a pas été payé, si cette requalification représentait un dividende supérieur à 13 % du capital libéré, ce qui entraînerait automatiquement l'application du taux d'imposition plein ;

##### *– 2nde limitation quant au taux d'intérêt payé :*

le taux d'intérêt payé ne peut dépasser le taux fixé chaque année par une circulaire administrative, qui est fonction du taux du marché.

Dans la mesure où le taux appliqué est supérieur à cette limite, la partie excédentaire doit être considérée comme dépense non admise fiscalement dans le chef de celui qui a payé les intérêts.

Une fois de plus, ceci n'influe en rien sur l'importance du revenu du dirigeant d'entreprise, mais, si l'on y prend pas garde, ceci entraînera une majoration de l'impôt payé par le débiteur des intérêts, voire lui ferait perdre, le cas échéant, le bénéfice du taux d'imposition réduit.

#### *c. Les avantages anormaux et/ou bénévoles*

Il n'est pas autorisé de bénéficier ou de faire bénéficier un contribuable d'un avantage qu'il ne pourrait pas retirer d'une transaction normale. Ce principe, en droit fiscal, est une des conséquences de l'application d'un autre principe « *Non bis in idem* » qui, a contrario, implique que si un revenu ne peut être frappé deux fois d'un même impôt, tous les revenus, sauf ceux déterminés expressément par la loi, doivent être taxés. Dès lors qu'une entreprise fait bénéficier un dirigeant d'un avantage qu'il n'aurait pu retirer dans d'autres circonstances, cet avantage fera l'objet d'un traitement fiscal particulier, à deux niveaux :

- l'entreprise se verra taxée sur l'avantage qu'elle a accordé à son dirigeant, au titre d'avantage anormal et/ou bénévole, donc à l'ISoc ;
- le dirigeant sera taxé sur l'avantage reçu, donc à l'IPP.

Prenons un exemple classique : une entreprise détient un véhicule en leasing. Une valeur d'option est prévue et au moment de faire valoir cette option, l'entreprise ne lève pas l'option ; d'autre part, le dirigeant, ou toute autre personne intéressée par le véhicule, l'acquiert pour la valeur de l'option. Dans ce cas, la différence entre la valeur du marché et la valeur de l'option sera considérée comme un avantage anormal ou bénévole dans le chef de l'entreprise et un avantage de toute nature dans le chef de celui qui acquerra le véhicule.

Marcel-Jean PAQUET  
Président

Aucun extrait de cette publication ne peut être reproduit, introduit dans un système de récupération ou transféré électroniquement, mécaniquement, au moyen de photocopiers ou sous toute autre forme, sans autorisation préalable écrite de l'éditeur. La rédaction veille à la fiabilité des informations publiées, lesquelles ne pourraient toutefois engager sa responsabilité. **Editeur responsable:** Marcel-Jean PAQUET, I.P.C.F. – av. Legrand 45, 1050 Bruxelles, Tél. 02/626.03.80, Fax. 02/626.03.90 e-mail: info@ipcf.be, URL: <http://www.ipcf.be> **Rédaction:** Valérie CARLIER, Geert LENAERTS, Marcel-Jean PAQUET, Joseph PATTYN. **Comité scientifique:** Professeur P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.

Réalisée en collaboration avec les Editions Kluwer